

TAX - AUDIT - LEGAL - ESG

Circolare mensile

Ottobre 2024

Now, for tomorrow



NOTIZIE IN BREVE

TAX	5
☉ Il Concordato Preventivo Biennale (CPB) per i soggetti ISA e forfetari; scelta da effettuare entro il 31.10	5
Il CPB è un istituto di compliance volto a favorire l'adempimento spontaneo degli obblighi dichiarativi. Possono accedere i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli Indici sintetici di affidabilità (ISA) o il regime forfetario di cui alla L. 190/2014.....5	
☉ Il GSE rilascia le proprie FAQ sul credito d'imposta Transizione 5.0	10
Il GSE ha pubblicato in data 26.09 e 03.10 le proprie FAQ in tema di Transizione 5.0 in cui chiarisce come vanno calcolati i consumi rispetto al periodo precedente per una impresa neocostituita, oltre a fornire molte indicazioni sull'applicazione e sull'accesso all'agevolazione.10	
☉ L'utilizzo della firma digitale per la sottoscrizione dei processi verbali	11
Il provvedimento 372380/2024 individua le modalità di sottoscrizione digitale dei processi verbali di constatazione redatti nel corso e al termine delle attività controllo svolte dall'Amministrazione finanziaria. Prevista anche l'ipotesi di una firma "mista" (analogica e digitale) nel caso in cui il contribuente, o il suo delegato, non sia dotato o rifiuti la firma digitale.....11	
☉ Rappresentante fiscale ai fini IVA con requisiti di onorabilità e prestazione di garanzia patrimoniale	12
L'art. 4 del D.lgs. 13/2024 ha introdotto nuovi oneri ai fini della nomina del rappresentante fiscale IVA di soggetti non residenti che svolgono operazioni in Italia, disciplinato dall'art. 17 c. 3 del DPR 633/73. .12	
☉ Nota di credito non possibile per i soci della società liquidata e cancellata	13
La risoluzione n. 47/2024 dell'Agenzia delle Entrate ha escluso la facoltà per i soci di una società estinta di emettere una nota di variazione IVA in diminuzione per il credito che non era stato riscosso.....13	
☉ L'errore nell'indirizzo PEC impatta sulla possibilità di emettere nota di variazione...	13
Qualora il creditore di un soggetto sottoposto a una procedura concorsuale non abbia emesso la nota di variazione IVA entro i termini previsti dalla normativa, l'imposta non può essere recuperata laddove risulti che il termine sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo.13	



**AUDIT14****☛ La modifica delle soglie per i bilanci in forma abbreviata, “micro” e consolidati14**

Con il D.Lgs. 125/2024, attuativo della Direttiva 2023/2775/UE, sono stati incrementati i limiti dimensionali per la redazione del bilancio d’esercizio in forma abbreviata e micro, nonché del bilancio consolidato.14

☛ Codice della crisi e dell’insolvenza15

Il 27.09 è stato pubblicato in GU il D.lgs. n. 136/2024 che ha modificato e integrato alcune disposizioni del Codice della Crisi dell'Impresa e dell'Insolvenza di cui al D.lgs. 14/2019 al fine di rimediare ad alcune criticità interpretative e applicative contenute nel decreto originario.15

☛ Principio contabile OIC 30 Bilanci Intermedi16

L’OIC ha pubblicato in data 17 settembre la bozza per consultazione del Principio contabile OIC 30 Bilanci intermedi. La nuova bozza di principio disciplina unicamente i temi tecnico-contabili dei bilanci intermedi e prevede regole per la redazione dei bilanci intermedi differenziate a seconda della categoria dimensionale di appartenenza sulla falsariga della disciplina del bilancio di esercizio.16

☛ Profili contabili dei crediti d’imposta 4.0 e transizione 5.017

Le nuove comunicazioni obbligatorie introdotte dall’art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d’imposta investimenti 4.0 ex L. 178/2020 e le comunicazioni richieste per accedere al credito transizione 5.0 impattano sulla rilevazione contabile di tali agevolazioni.17

LEGAL19**☛ Direttiva NIS 2: verso uno standard di sicurezza informatica elevato19**

Negli ultimi anni si è registrato un significativo incremento di incidenti e attacchi informatici, che hanno colpito sia grandi aziende che piccole e medie imprese. Secondo l’ultimo Report dell’Associazione italiana per la sicurezza informatica, tra il 2022 e il 2023 gli attacchi informatici sono aumentati del 12% a livello mondiale e del 65% in Italia.19

ESG21**☛ Il revisore di sostenibilità21**

L’attenzione alle tematiche ESG (*Environmental, Social and Governance*) è in costante crescita ed è attestata anche dal comunicato stampa del 2 ottobre 2024 pubblicato dalla Consob, che riprende i risultati del Rapporto sulla rendicontazione non finanziaria delle società quotate italiane. Da questi





emerge come gli organi di governance sono sempre più coinvolti nella definizione dei temi rilevanti, e così i portatori di interesse quali dipendenti, fornitori e investitori.21

☪ La “Corporate Sustainability Due Diligence Directive” (CSDD o CS3D).....24

La CSDD, ossia la Direttiva UE sulla Due Diligence in materia di sostenibilità aziendale (2024/1760), rappresenta un passo decisivo dell'Unione Europea verso la promozione di pratiche commerciali responsabili.24

SCADENZARIO.....26



APPROFONDIMENTI

TAX

Il Concordato Preventivo Biennale (CPB) per i soggetti ISA e forfetari; scelta da effettuare entro il 31.10

Il CPB è un istituto di compliance volto a favorire l'adempimento spontaneo degli obblighi dichiarativi. Possono accedere i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli Indici sintetici di affidabilità (ISA) o il regime forfetario di cui alla L. 190/2014.

Durata

La durata del concordato è differenziata come segue:

- per i soggetti ISA: il concordato si applicherà sui periodi di imposta 2024 e 2025
- per i contribuenti in regime forfetario: il concordato è introdotto in via sperimentale per il solo 2024.

Requisiti

Possono accedere al CPB coloro che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta, non hanno debiti tributari o contributivi definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione, ovvero, entro i termini per aderire al Concordato, hanno estinto i predetti debiti in misura tale che l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, risulti inferiore alla soglia di 5.000 euro.

Condizioni ostative

Non possono accedere al CPB i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione:

- mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del Concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
- condanna per uno dei reati previsti dal D.lgs. n. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del Concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti;



- conseguimento, nel periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, di redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni;
- adesione, durante il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della L. n. 190/2014;
- realizzazione, durante il primo periodo d'imposta oggetto di concordato, di operazioni di fusione, scissione, conferimento ovvero modifica della compagine sociale con riferimento a società o associazioni di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

La dichiarazione relativa all'assenza di condanne penali è resa ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000. In caso di dichiarazioni mendaci è prevista l'applicazione delle sanzioni penali ai sensi dell'art. 76 del citato DPR.

Oggetto del Concordato

I redditi oggetto di Concordato riguardano:

- **il reddito di lavoro autonomo** derivante dall'esercizio di arti e professioni, di cui all'articolo 54, c. 1 del TUIR, **senza considerare** i valori relativi a plusvalenze e minusvalenze di cui al citato art. 54, commi 1-bis e 1-bis.1 del TUIR, redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR ovvero corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali riferibili all'attività artistica o professionale di cui al comma 1-*quater* del citato art. 54;
- **il reddito d'impresa**, di cui all'articolo 56 del TUIR e, per quanto riguarda i contribuenti soggetti ad IRES, alle disposizioni di cui alla sezione I del capo II del titolo II del TUIR, ovvero, per le imprese minori che adottano il regime di contabilità semplificata, all'art. 66 del TUIR, **senza considerare** i valori relativi a plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive nonché minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti, di cui all'articolo 101 del predetto testo unico delle imposte sui redditi; utili o perdite relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, a un Gruppo di interesse economico GEIE o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all'articolo 115 ovvero all'articolo 116 ovvero utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1 del TUIR.

Il reddito d'impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni non può assumere un valore inferiore a 2.000 euro.

Il valore della produzione netta oggetto di Concordato è individuato con riferimento agli articoli 5, 5-bis, 8 e 10 del D.lgs. n. 446/1997, **senza considerare** le componenti individuate ai fini della determinazione del reddito di impresa e di lavoro autonomo oggetto di concordato, sopra citate.



Anche il valore della produzione netta non può assumere un valore inferiore a 2.000 euro.

La determinazione degli importi proposti terrà conto di possibili eventi straordinari occorsi durante l'anno di applicazione del Concordato, eventualmente dichiarati dal contribuente compilando il relativo campo del modello dichiarativo. Tale dichiarazione è resa ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000. In caso di dichiarazioni mendaci è prevista l'applicazione delle sanzioni penali ai sensi dell'art. 76 del citato DPR

Effetti del Concordato

L'accettazione della proposta obbliga il contribuente, nei periodi d'imposta oggetto di Concordato, ad adempiere agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi, a riportare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei modelli per l'applicazione degli ISA.

I redditi concordati sono determinati in relazione alla sola "attività tipica" del contribuente. Eventuali componenti positivi/negativi di reddito "non tipici" conseguiti nei periodi oggetto di concordato dovranno essere sommati algebricamente al reddito proposto; detti componenti sono:

- **per il reddito di lavoro autonomo:** le plusvalenze e le minusvalenze; i redditi di partecipazione; corrispettivi per la cessione di clientela o di altri elementi immateriali
- **per il reddito d'impresa:** le plusvalenze e le minusvalenze; le sopravvenienze (attive e passive); le perdite su crediti; i redditi di partecipazione ed i dividendi

Criterio del tutto analogo vale ai fini del valore della produzione IRAP.

È possibile assoggettare la parte di reddito d'impresa/lavoro autonomo concordato che eccede il corrispondente reddito dichiarato sul 2023 (rettificato dei componenti "non tipici") ad una imposta sostitutiva "incrementale" di IRPEF/IRES ed addizionali IRPEF, applicando un'aliquota:

- del 10%: se nel 2023 si è ottenuto un livello ISA pari o superiore a 8
- del 12%: se nel 2023 si è ottenuto un livello ISA pari o superiore a 6 ma inferiore a 8
- del 15%: se nel 2023 si è ottenuto un livello ISA inferiore a 6.

che per i soggetti forfettari è pari a 10%, ridotta al 3% per coloro che fruiscono del regime cd. "start up".

Le perdite fiscali sono neutrali nell'ambito del concordato, nel senso che quelle pregresse riducono ordinariamente il reddito concordato (fermo restando la dichiarazione di un reddito minimo di €. 2.000) mentre quelle dei periodi oggetti del concordato sono ordinariamente riportabili ai periodi successivi.

L'adesione al concordato non produce inoltre effetti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.



I soggetti che hanno aderito alla proposta:

- sono esclusi dagli accertamenti di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che, in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria, non ricorrano le specifiche cause di decadenza;
- accedono ai benefici premiali specifici del regime ISA (compresi quelli relativi all'imposta sul valore aggiunto).

Cessazione e decadenza del Concordato

Cessazione

Il Concordato cessa di avere efficacia se si verificano situazioni in grado di modificare in modo significativo i presupposti sulla base dei quali era stato stipulato l'accordo tra Fisco e contribuente.

Si tratta, in particolare, delle seguenti ipotesi:

- cessazione dell'attività;
- modifica dell'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso (la cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo ISA);
- presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del MEF, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 30 per cento rispetto a quelli oggetto del Concordato;
- adesione al regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della L. n. 190/2014;
- realizzazione, durante il primo periodo d'imposta oggetto di concordato, di operazioni di fusione, scissione, conferimento ovvero modifica della compagine sociale con riferimento a società o associazioni di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- durante il biennio oggetto di concordato il contribuente dichiara ricavi o compensi superiori a 7.746.853,50 euro (soggetti ISA) o a 150.000,00 euro (contribuenti forfetari).

Decadenza

Sono previste alcune violazioni di particolare entità al verificarsi delle quali il Concordato cessa di produrre effetti per entrambi i periodi di imposta.

Nel caso di decadenza dal concordato restano dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti.



Costituiscono cause di decadenza:

- accertamento, nei periodi d'imposta oggetto del concordato (2024-2025) o in quello precedente (2023) di ricavi non dichiarati o di costi indeducibili per più del 30% dei ricavi dichiarati;
- la comunicazione infedele dei dati rilevanti nei mod. Isa 2023 tale da determinare un minor reddito (o valore della produzione Irap) oggetto del concordato per un importo superiore al 30%;
- la presentazione di una dichiarazione integrativa sul 2023 da cui scaturisce una diversa quantificazione del reddito (o del valore della produzione) oggetto del concordato;
- verifica di una "causa di esclusione" (v. sopra) o il "venir meno" dell'assenza di debiti tributari sotto la soglia di €. 5.000;
- omesso versamento delle imposte dovute sul reddito concordato riscontrato a seguito dell'attività di controllo automatizzato delle dichiarazioni;
- corrispettivi: omessa/infedele trasmissione dei corrispettivi o manomissione del RT;
- mancata esibizione della documentazione e dei registri contabili in sede di accertamento.

Allo studio la sanatoria per i periodi 2018-2023 con il concordato

In sede di conversione del DL n. 113/2024 ("Decreto Omnibus") è stata introdotta la possibilità di avvalersi di una particolare sanatoria, denominata "ravvedimento speciale", per i soggetti che hanno applicato gli ISA e che aderiscono entro il 31/10/2024 al CPB.

In pratica, a fronte del versamento di un'imposta sostitutiva (di imposte sui redditi, addizionali e, ora anche dell'IRAP), sono riconosciute attenuazioni nell'attività di accertamento che può essere svolta per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022.

Gli accertamenti durante i periodi che si decide di sanare restano possibili, ma solo se ricorrono circostanze particolari. Infatti, durante i periodi oggetto di sanatoria, le rettifiche del reddito d'impresa e di lavoro autonomo di cui all'art. 39 del DPR 600/73 (analitiche, induttive e presuntive) e quelle IVA di cui all'art. 54 comma 2 secondo periodo del DPR 633/72 possono essere effettuate solo in caso di:

- decadenza dal concordato preventivo;
- applicazione di una misura cautelare o rinvio a giudizio per reati tributari commessi nel corso degli anni 2018-2022 (ad esclusione di quelle su dichiarazione infedele, omesso versamento di ritenute certificate e IVA, indebita compensazione e di quelle su false comunicazioni sociali, riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita e autoriciclaggio);
- mancato perfezionamento del ravvedimento speciale per decadenza dalla rateazione.

Il provvedimento in esame è tuttora in fase di approvazione definitiva e pubblicazione in G.U..



Il GSE rilascia le proprie FAQ sul credito d'imposta Transizione 5.0

Il GSE ha pubblicato in data 26.09 e 03.10 le proprie FAQ in tema di Transizione 5.0 in cui chiarisce come vanno calcolati i consumi rispetto al periodo precedente per una impresa neocostituita, oltre a fornire molte indicazioni sull'applicazione e sull'accesso all'agevolazione.

Tra i principali chiarimenti, si segnalano i seguenti:

1. l'agevolazione non si applica agli investimenti con ordini e prenotazioni effettuati già nel 2023, anche qualora la consegna e la messa in funzione degli ordini 2023 avvenga nel 2024;
2. il calcolo della riduzione dei consumi energetici deve fare riferimento esclusivamente a quello conseguito attraverso i beni strumentali materiali ed immateriali 4.0;
3. trattandosi di una misura generale e non selettiva, il credito transizione 5.0 non è un aiuto di stato ai sensi della disciplina comunitaria;
4. è esclusa la cumulabilità con le misure incentivanti le cui risorse finanziarie siano erogate alle imprese tramite bandi sia nazionali che regionali, finanziati o cofinanziati con Fondo europeo di sviluppo regionale (FESR), Fondo sociale europeo + (FSE), Fondo per la transizione giusta (JTF), Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR).
5. l'interconnessione deve essere realizzata in tempo utile per essere comprovata con la perizia asseverata, quindi entro il 28.2.2026;
6. ai fini della comunicazione relativa all'effettuazione degli ordini, non è necessario un acconto del 20% separato per ogni singolo investimento, ma è sufficiente che l'impresa possa dimostrare di aver pagato almeno il 20% del costo totale degli investimenti in beni strumentali 4.0 (inclusi i costi accessori) e almeno il 20% del costo totale degli impianti di autoproduzione; ove il progetto preveda più fornitori di beni strumentali 4.0, il pagamento di almeno il 20% del costo totale degli investimenti può essere effettuato anche a uno solo dei fornitori di beni strumentali 4.0;
7. in caso di intervento già completato, è necessario comunque procedere con la prenotazione del credito mediante la comunicazione ex ante, indicando che l'intervento è già stato completato. Se la prenotazione è confermata, sarà possibile procedere direttamente all'invio della comunicazione di completamento.



L'utilizzo della firma digitale per la sottoscrizione dei processi verbali

Il provvedimento 372380/2024 individua le modalità di sottoscrizione digitale dei processi verbali di constatazione redatti nel corso e al termine delle attività controllo svolte dall'Amministrazione finanziaria. Prevista anche l'ipotesi di una firma "mista" (analogica e digitale) nel caso in cui il contribuente, o il suo delegato, non sia dotato o rifiuti la firma digitale.

Ambito di applicazione

I processi verbali redatti dal personale dell'Agenzia delle Entrate nel corso o al termine delle attività amministrative di controllo fiscale possono essere sottoscritti con la firma digitale. Il contribuente, o il suo delegato, può, a sua volta, sottoscrivere il processo verbale, previamente condiviso e senza alterarne il contenuto, mediante firma digitale se ne è in possesso ovvero con firma autografa.

Contribuente in possesso di firma digitale

Il provvedimento elenca, innanzitutto, gli *step* da seguire nel caso di sottoscrizione elettronica anche da parte del contribuente (o delegato). Nel dettaglio:

1. il verbale deve essere inviato dalla casella di posta istituzionale del personale incaricato del controllo alla *e-mail* del contribuente (o delegato) indicata nel processo verbale stesso;
2. il contribuente (o delegato), una volta sottoscritto digitalmente l'atto (in formato Cades - Cms Advanced Electronic Signatures - file con estensione .p7m), deve rinviarlo all'indirizzo di posta elettronica istituzionale da cui l'ha ricevuto;
3. il personale dell'Amministrazione finanziaria incaricato, dopo aver verificato che il documento non è stato modificato rispetto alla versione trasmessa, firma, a sua volta, digitalmente il verbale;
4. a questo punto, il processo verbale va protocollato e inviato al domicilio digitale del contribuente iscritto negli elenchi pubblici previsti dal Cad. In alternativa, il contribuente sprovvisto di indirizzo PEC può chiedere la trasmissione del documento all'indirizzo di posta elettronica certificata del proprio delegato;
5. nel caso in cui il contribuente non sia in possesso di un indirizzo PEC presente nei pubblici elenchi, o non richieda la trasmissione del processo verbale al proprio delegato, all'interessato sarà consegnata a mano, o con raccomandata A/R, copia conforme analogica dell'atto, completa del contrassegno elettronico previsto.

Contribuente non in possesso di firma digitale

Se il contribuente, o il suo delegato, non è munito di firma digitale il processo verbale può essere firmato in modalità analogica. A tal fine il processo verbale deve essere stampato e consegnato nelle mani proprie del destinatario.



A seguito dell'apposizione sul processo verbale della firma autografa del contribuente, o del suo delegato, il personale dell'Agenzia delle Entrate incaricato del controllo produce una copia informatica del documento analogico, attestandone la conformità e apponendo la firma digitale. Il documento informatico così formato costituisce l'originale informatico che una volta protocollato deve essere consegnato al contribuente (o al delegato) in copia analogica con contrassegno elettronico.

La consegna può avvenire con le stesse modalità descritte per il documento sottoscritto elettronicamente da entrambe le parti.

Rifiuto della sottoscrizione del processo verbale

Nei casi di rifiuto di sottoscrizione del processo verbale da parte del contribuente, o del suo delegato, il personale dell'Agenzia delle Entrate incaricato del controllo ne dà evidenza nello stesso, indicandone i motivi e può procedere alla sottoscrizione digitale del documento;

Infine, se il soggetto sottoposto ad accertamento si oppone alla consegna a mano del verbale, il personale dell'Amministrazione finanziaria spedisce una copia analogica dell'atto tramite raccomandata A/R al domicilio fiscale del contribuente oppure procederà alla trasmissione del documento informatico originale tramite PEC al domicilio digitale iscritto negli elenchi pubblici previsti dal Cad.

Rappresentante fiscale ai fini IVA con requisiti di onorabilità e prestazione di garanzia patrimoniale

L'art. 4 del D.lgs. 13/2024 ha introdotto nuovi oneri ai fini della nomina del rappresentante fiscale IVA di soggetti non residenti che svolgono operazioni in Italia, disciplinato dall'art. 17 c. 3 del DPR 633/73.

In particolare, il rappresentante fiscale persona fisica (o il rappresentante legale, in caso di persona giuridica) dovrà essere in possesso dei requisiti di onorabilità prescritti per amministratori e sindaci dei CAF dall'art. 8 co. 1 lett. a), b), c) e d) del DM 31.5.99 n. 164.

Inoltre, la nomina del rappresentante fiscale risulterà condizionata al rilascio di un'idonea garanzia, "graduata anche in relazione al numero dei soggetti rappresentati". Una seconda garanzia è richiesta, ai sensi dell'art. 35 co. 7-quater del DPR 633/72, per il rappresentante di un soggetto estero (non residente nell'Ue e nel SEE) che richieda di essere iscritto al VIES al fine di effettuare operazioni intracomunitarie.

Affinché le disposizioni siano operative, è necessario un decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze mediante il quale saranno fissati i criteri e le modalità per prestare le garanzie dovute.



Nota di credito non possibile per i soci della società liquidata e cancellata

La risoluzione n. 47/2024 dell'Agenzia delle Entrate ha escluso la facoltà per i soci di una società estinta di emettere una nota di variazione IVA in diminuzione per il credito che non era stato riscosso.

Il documento di prassi rileva le differenze intercorrenti tra la fattispecie descritta e le operazioni straordinarie, nel qual caso la società risultante dall'operazione subentra nei diritti della società avente causa, incluso il diritto a emettere le note di variazione in diminuzione ex art. 26 co. 2 ss. del DPR 633/72 (cfr. R.M. 183/95 e risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 153/2024).

Inoltre, secondo l'Agenzia, ai fini dell'emissione delle note di variazione in diminuzione, deve essere rispettato il principio, già formulato, di identità "tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall'altro, l'oggetto della registrazione della variazione, in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili" (cfr. ris. Agenzia delle Entrate n. 120/2009 e risposta a interpello n. 427/2023).

L'errore nell'indirizzo PEC impatta sulla possibilità di emettere nota di variazione

Qualora il creditore di un soggetto sottoposto a una procedura concorsuale non abbia emesso la nota di variazione IVA entro i termini previsti dalla normativa, l'imposta non può essere recuperata laddove risulti che il termine sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo.

Nel caso di specie, non era stata emessa tempestivamente la nota di variazione in diminuzione poiché non era stato aggiornato l'indirizzo PEC del soggetto passivo creditore nell'ambito di una procedura fallimentare e il curatore aveva notificato l'avvenuta infruttuosità della procedura (avviata ante 26.5.2021) a una società ormai estinta (si erano, negli anni, succedute diverse società a seguito di trasformazioni soggettive ed operazioni straordinarie che avevano coinvolto l'originario creditore).



AUDIT

La modifica delle soglie per i bilanci in forma abbreviata, “micro” e consolidati

Con il D.Lgs. 125/2024, attuativo della Direttiva 2023/2775/UE, sono stati incrementati i limiti dimensionali per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata e micro, nonché del bilancio consolidato.

In considerazione della data di entrata in vigore del D.lgs. 125/2024, poiché il Legislatore italiano non ha espressamente indicato di consentire l'applicazione delle nuove soglie per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2023 o in data successiva, così come concesso dalla Direttiva UE di riferimento, in attesa di conferme, si desume che le nuove disposizioni dovrebbero entrare in vigore per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva.

Per il bilancio in forma abbreviata i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale sono modificati come segue:

BILANCIO ABBREVIATO		
Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:		
	ante modifica	post modifica
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale:	4.400.000 euro	5.500.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni:	8.800.000 euro	11.000.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio:	50 unità	50 unità

Con riferimento al bilancio delle microimprese, invece, sono modificati i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale come segue:

BILANCIO MICROIMPRESE		
Sono considerate microimprese le società di cui all'articolo 2435-bis, cod. civ. che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:		
	ante modifica	post modifica
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale:	175.000 euro	220.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni:	350.000 euro	440.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio:	5 unità	5 unità



Come anticipato, sono apportate anche le seguenti modificazioni per le soglie per la verifica dell'obbligatorietà del bilancio consolidato delle imprese controllanti

BILANCIO CONSOLIDATO		
Non sono soggette all'obbligo di bilancio consolidato le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:		
	ante modifica	post modifica
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale:	20.000.000 euro	25.000.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni:	40.000.000 euro	50.000.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio:	250 unità	250 unità

Codice della crisi e dell'insolvenza

Il 27.09 è stato pubblicato in GU il D.lgs. n. 136/2024 che ha modificato e integrato alcune disposizioni del Codice della Crisi dell'Impresa e dell'Insolvenza di cui al D.lgs. 14/2019 al fine di rimediare ad alcune criticità interpretative e applicative contenute nel decreto originario.

Le modifiche apportate dal decreto correttivo sono diverse e interessano vari ambiti del CCII. In particolare, le novità riguardano fra l'altro la prededucibilità dei crediti, la composizione negoziata della crisi (CNC), la liquidazione giudiziale e il trattamento dei crediti tributari e contributivi in situazioni di ristrutturazione debitoria, la segnalazione dell'organo di controllo.

Con riferimento ai principi generali viene modificato il comma 4 (dell'art. 3) per chiarire che i segnali di allerta di cui al comma 3 hanno l'obiettivo di agevolare l'individuazione della crisi e dell'insolvenza in via preventiva e cioè prima che queste ultime si siano verificate. Pertanto, l'individuazione e la valorizzazione dei segnali di allarme deve essere fatta in termini predittivi e non come segnali di una situazione già in essere e compromessa.

Di particolare rilevanza è la modifica apportata alle disposizioni in materia di segnalazione dell'organo di controllo che viene estesa al revisore legale. Infatti L'art. 7 del decreto correttivo modifica l'art. 25-octies (Segnalazione dell'organo di controllo), inserendo tra i soggetti tenuti alle segnalazioni anche l'incaricato della revisione legale, con la precisazione che l'oggetto di segnalazione debba essere uno stato di crisi o di insolvenza e non l'esistenza di meri segnali di difficoltà (o di pre-crisi), al fine di evitare segnalazioni non rilevanti nella fattispecie. Viene inoltre precisato il concetto di tempestività della segnalazione, indicando il



termine di 60 giorni dal momento in cui l'organo di controllo sia venuto a conoscenza della sussistenza dello stato di crisi e precisando altresì l'assunto che la conoscenza sia avvenuta nell'esercizio diligente dei doveri di verifica e controllo del medesimo organo.

Fra le altre modifiche di rilievo:

- L'art. 3 interviene fra l'altro sulle disposizioni in materia di prededucibilità dei crediti, al fine di chiarire che la prededuzione riguarda anche i crediti professionali sorti dopo l'apertura dello strumento di regolazione della crisi o dell'insolvenza per prestazioni funzionali al suo buon esito ma richieste dal debitore.
- L'articolo 5 interviene sulla composizione negoziata della crisi; al fine di dissipare i dubbi interpretativi al comma 1, viene chiarito che l'accesso alla composizione negoziata può avvenire anche quando l'impresa si trovi in una situazione di squilibrio patrimoniale ed economico e non solo quando versi in una situazione di crisi o di insolvenza, mentre al comma 3, viene chiarita l'esclusione dell'intervento del PM nelle fasi giurisdizionali previste durante le trattative della composizione negoziata. Sempre l'art. 5 interviene sul mantenimento delle linee di credito dell'impresa al momento dell'accesso alla composizione negoziata prevedendo espressamente che l'accesso alla composizione di per sé non comporti un peggioramento del rating dell'impresa e pertanto gli Istituti di credito dovranno valutare in concreto lo stato di difficoltà dell'impresa, tenendo conto anche del progetto di piano depositato e quindi delle concrete prospettive di risanamento.
- L'art. 16 introduce alcune novità significative riguardo al trattamento dei crediti tributari e contributivi nell'ambito del processo di cram down, ovvero la procedura che consente al tribunale di imporre un piano di ristrutturazione nonostante l'opposizione di alcuni creditori. Le modifiche mirano a bilanciare la necessità di soddisfare i crediti pubblici con la realtà delle risorse limitate disponibili per le imprese in crisi.

Principio contabile OIC 30 Bilanci Intermedi

L'OIC ha pubblicato in data 17 settembre la bozza per consultazione del Principio contabile OIC 30 Bilanci intermedi. La nuova bozza di principio disciplina unicamente i temi tecnico-contabili dei bilanci intermedi e prevede regole per la redazione dei bilanci intermedi differenziate a seconda della categoria dimensionale di appartenenza sulla falsariga della disciplina del bilancio di esercizio.



La bozza del principio è disponibile per consultazione nell'apposita sezione del sito internet dell'OIC alla seguente directory: [Home](#) » [OIC Informa](#) » News. Eventuali commenti possono essere inviati entro il 18 novembre 2024 all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.eu.

In continuità con l'attuale versione dell'OIC 30, il contenuto del principio si basa sull'assunto che i bilanci intermedi sono redatti utilizzando gli stessi criteri di redazione del bilancio d'esercizio. Sulla base di tale assunto la bozza esplicita che l'eventuale svalutazione dell'avviamento effettuata in un bilancio intermedio non possa essere ripristinata in un successivo bilancio, come previsto per il bilancio d'esercizio.

Inoltre, al fine di agevolare la redazione del primo bilancio intermedio è stato precisato che la società che redige per la prima volta il bilancio intermedio può non presentare i dati comparativi del conto economico e del rendiconto finanziario.

La principale indicazione operativa contenuta nella nuova bozza dell'OIC 30 - Bilanci Intermedi che l'Organismo Italiano di Contabilità ha posto in consultazione riguarda le imposte intermedie sul reddito che si prevede vadano determinate applicando all'utile semestrale prima delle imposte l'aliquota fiscale annua effettiva stimata.

Profili contabili dei crediti d'imposta 4.0 e transizione 5.0

Le nuove comunicazioni obbligatorie introdotte dall'art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d'imposta investimenti 4.0 ex L. 178/2020 e le comunicazioni richieste per accedere al credito transizione 5.0 impattano sulla rilevazione contabile di tali agevolazioni.

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali si ritiene assimilabile, sotto il profilo contabile, ai contributi pubblici commisurati al costo di immobilizzazioni materiali (c.d. "contributi in conto impianti"). In linea di massima, tali contributi sono rilevati contabilmente nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento dei contributi sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati.

Con riferimento al credito d'imposta ex L. 178/2020, inizialmente si trattava di un'agevolazione automatica, senza necessità di alcuna preventiva autorizzazione, per cui il diritto al beneficio sorgeva nell'esercizio in cui veniva effettuato l'investimento agevolabile. Con riguardo agli investimenti in beni "Industria 4.0", il diritto alla fruizione del maggior credito d'imposta, prima delle nuove comunicazioni, sorgeva soltanto al momento dell'avvenuta interconnessione. Pertanto, in caso di interconnessione "tardiva", si riteneva corretto rilevare il





credito d'imposta soltanto nella misura "ordinaria", integrando il relativo importo nell'esercizio in cui avveniva l'interconnessione.

A fronte dei nuovi obblighi di comunicazione introdotti dall'art. 6 del DL 39/2024, il diritto alla fruizione sorgerebbe soltanto a seguito della comunicazione di completamento, che sembrerebbe quindi assumere rilevanza anche ai fini della rilevazione contabile del contributo 4.0.

Con riguardo al credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 ex art. 38 del DL 19/2024, entro 10 giorni dalla presentazione della comunicazione di completamento, il GSE, verificati il corretto caricamento dei dati e la completezza dei documenti e delle informazioni rese e il rispetto del limite massimo di costi ammissibili, comunica all'impresa l'importo del credito d'imposta utilizzabile in compensazione, che non può in ogni caso eccedere l'importo del credito d'imposta prenotato.

Tale comunicazione del GSE all'impresa, con indicazione dell'ammontare del credito effettivamente utilizzabile, sembrerebbe assumere rilevanza anche ai fini della rilevazione contabile del contributo 5.0.



LEGAL

Direttiva NIS 2: verso uno standard di sicurezza informatica elevato

Negli ultimi anni si è registrato un significativo incremento di incidenti e attacchi informatici, che hanno colpito sia grandi aziende che piccole e medie imprese. Secondo l'ultimo Report dell'Associazione italiana per la sicurezza informatica, tra il 2022 e il 2023 gli attacchi informatici sono aumentati del 12% a livello mondiale e del 65% in Italia.

Per far fronte ai numerosi episodi che hanno colpito le infrastrutture informatiche europee e affrontare le nuove minacce legate alla digitalizzazione, l'Unione Europea ha approvato la **Direttiva 2022/2555**, comunemente chiamata "**Direttiva NIS 2**" (Network and Information Systems Directive), con l'obiettivo principale di garantire, per tutta l'Unione, uno standard di sicurezza adeguato nel campo della cybersecurity.

Il Governo italiano ha recentemente recepito la suddetta Direttiva con l'emanazione del **Decreto Legislativo n. 138 del 4 settembre 2024**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 1° ottobre 2024, stabilendo misure mirate a rafforzare la sicurezza e resilienza dei nostri sistemi.

Di seguito, esaminiamo le questioni che riteniamo, al momento, più rilevanti.

Quali sono le tempistiche?

Le disposizioni contenute nel Decreto Legislativo n. 138/2024 si applicheranno dal 16 ottobre 2024, ma tale data non deve allarmare, in quanto lo stesso Decreto prevede **una serie di fasi successive in cui enti e società potranno comprendere precisamente a quali obblighi sono tenuti**.

Occorrerà quindi attendere per avere un quadro completo delle tempistiche e degli obblighi correlati.

Ecco alcune delle scadenze più importanti:

- entro il 31 dicembre 2024: aziende e pubbliche amministrazioni devono svolgere un *assessment* per verificare se gli stessi rientrano nell'ambito di applicazione della Direttiva 2 (secondo gli artt. 6, 7 e allegati I, II, III, IV);
- entro il 17 gennaio 2025: obbligo di registrazione sulla piattaforma della ACN (Agenzia per la Cybersicurezza Nazionale) per i fornitori di servizi di sistema dei nomi di dominio, gestori di registri dei nomi di dominio di primo livello, fornitori di servizi di registrazione dei nomi di dominio, fornitori di servizi di *cloud computing*, fornitori di servizi di *data center*, fornitori di reti di distribuzione dei contenuti, fornitori di servizi gestiti, i fornitori di servizi di sicurezza gestiti, fornitori di mercati *online*, di motori di ricerca *online* e di piattaforme di servizi di *social network*;



- entro il 28 febbraio 2025: gli altri enti e aziende che ritengono di essere soggetti alla Direttiva NIS 2, devono registrarsi sulla piattaforma della ACN fornendo i dati necessari;
- entro 15 aprile 2025: l'ACN si occuperà di dividere i soggetti registrati in "essenziali" o "importanti" inserendo gli stessi in appositi elenchi e provvedendo a comunicarlo ai soggetti interessati;

Questi ultimi dovranno poi nominare un responsabile degli adempimenti previsti dal Decreto.

- A partire dal 2026: le aziende e le pubbliche amministrazioni che hanno ricevuto la comunicazione dalla ACN dovranno attuare gli obblighi previsti dalla normativa.

Coinvolgerà tutte le aziende o enti?

No. Difatti in prima fase "preliminare" (fino al 28 febbraio 2025) le società e gli enti dovranno verificare se siano o meno soggetti agli obblighi della Direttiva NIS 2, facendo riferimento agli artt. 6 e 7, e gli Allegati I, II, III e IV. Inoltre, non vengono ricomprese nell'ambito della normativa le piccole imprese, a meno che le stesse non presentino alcuni requisiti precisati dalla legge. Tra questi vi è anche l'essere ritenuto un soggetto "critico", in quanto parte integrante di una catena di approvvigionamento di soggetti essenziali o importanti. Quindi il Decreto non si riferisce soltanto a società o enti che sono ritenuti critici, ma anche suoi fornitori, in un'ottica espansiva.

Quali obblighi per le aziende?

Per i soggetti ritenuti essenziali o importanti, la Direttiva e il Decreto prevedono l'adozione di misure tecniche e organizzative adeguate e proporzionate alla gestione dei rischi posti alla sicurezza dei sistemi informatici. Il Decreto non specifica quali misure devono essere adottate, in quanto, per il dettaglio degli adempimenti, è prevista l'emanazione di successive norme.

In generale possiamo rilevare che:

- vi sarà un rafforzamento degli obblighi di notifica degli incidenti informatici;
- vi saranno ulteriori e specifici obblighi in materia di sicurezza mediante l'implementazione di misure tecniche, organizzative e operative;
- vi saranno obblighi e responsabilità per gli organi amministrativi e direttivi;
- vi sarà l'obbligo di raccolta e mantenimento di una banca dati di registrazione dei nomi a dominio (dove applicabile).

In caso di mancato adeguamento?

La Direttiva NIS2 prevede delle sanzioni pecuniarie in caso di mancato adeguamento, che variano secondo l'appartenenza al servizio *importante* o *essenziale* e al tipo di violazione.



ESG

Il revisore di sostenibilità

L'attenzione alle tematiche ESG (*Environmental, Social and Governance*) è in costante crescita ed è attestata anche dal [comunicato stampa del 2 ottobre 2024 pubblicato dalla Consob](#), che riprende i risultati del [Rapporto sulla rendicontazione non finanziaria delle società quotate italiane](#). Da questi emerge come gli organi di governance sono sempre più coinvolti nella definizione dei temi rilevanti, e così i portatori di interesse quali dipendenti, fornitori e investitori.

L'interesse e gli sforzi compiuti per garantire un'agire aziendale sostenibile, però, devono essere valutati e accertati da figure qualificate, evitando così casi di greenwashing (dare farsa parvenza di agire in chiave sostenibile, in particolare sul tema ambientale) o *green hushing* (cioè l'atteggiamento silente da parte delle aziende rispetto ai propri obiettivi e alle iniziative sostenibili attivate). Queste figure trovano la loro introduzione con il Decreto Legislativo del 6 settembre 2024 n. 125/2024, che ha dato attuazione nel nostro ordinamento alla *Corporate Sustainability Responsibility Directive* (Direttiva (EU) 2022/2464), che parla espressamente di **revisore di sostenibilità**. L'introduzione fornisce grande rilievo alla categoria dei revisori e ha richiesto la pubblicazione di un [documento di supporto operativo da parte del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili](#). Vediamo dunque chi è il revisore di sostenibilità e in cosa consiste l'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità

LA NUOVA FIGURA DEL REVISORE DI SOSTENIBILITÀ

Il responsabile dell'incarico di attestazione della rendicontazione di sostenibilità può essere il revisore o i revisori di sostenibilità a cui è stato conferito tale incarico e che firmano la relazione di attestazione. Il compito della revisione può essere assegnato anche ad un'impresa di revisione legale. Inoltre, il revisore della rendicontazione di sostenibilità incaricato può essere lo stesso revisore legale incaricato della revisione legale del bilancio o un diverso revisore legale.

Il decreto modifica il contenuto del d.lgs. 39/2010 relativo alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, apportando modifiche ai seguenti aspetti:

- a) **I requisiti professionali necessari per lo svolgimento delle attività e le modalità di abilitazione**, prevedendo un tirocinio specifico presso un revisore legale o un'impresa di revisione legale abilitati di durata almeno triennale, di cui almeno otto mesi relativi all'acquisizione di conoscenze teorico pratiche necessarie per conseguire l'abilitazione, e introducendo un regime transitorio semplificato per i revisori iscritti nel registro entro il 1° gennaio 2026. Il periodo di tirocinio di almeno otto mesi può essere svolto dal revisore legale o dal soggetto che ha già completato il tirocinio per l'esercizio dell'attività di revisione legale, anche disgiuntamente al periodo di tirocinio necessario al conseguimento dell'abilitazione alla revisione legale che ha durata almeno triennale. Gli iscritti al registro della



revisione legale dei conti, entro la data del 1° gennaio 2026, sono considerati abilitati e possono rilasciare le attestazioni di conformità della rendicontazione di sostenibilità senza che siano osservati gli obblighi di cui agli articoli 3, comma 1, lettera d-bis), e 4, comma 3 -ter), del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, purché abbiano maturato almeno cinque crediti formativi annuali nelle materie caratterizzanti la rendicontazione e l'attestazione della sostenibilità ai sensi dell'articolo 5 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010 e producano domanda di abilitazione con le modalità di cui all'articolo 6, comma 1 -bis , del decreto legislativo n. 39 del 2010.

- b) **Le modalità di conferimento dell'incarico**, distinguendo in base alla natura, o meno, di ente di interesse pubblico o ente sottoposto a regime intermedio del soggetto sottoposto ad *assurance*;
- c) **Le modalità di svolgimento dell'incarico** attraverso i principi di attestazione internazionali e altri principi contabili, di etica e di indipendenza, nella misura in cui siano rilevanti ai fini dell'attestazione in materia di sostenibilità, definiti dall'*International Federation of Accountants* (IFAC);
- d) **I contenuti della relazione di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità**, conformità rispetto al quadro normativo di riferimento.

Il revisore della sostenibilità che effettua l'attestazione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione e controllo dell'ente che ha conferito l'incarico di attestazione né può prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo, se non sia decorso almeno un biennio dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore della sostenibilità o di responsabile chiave della sostenibilità in relazione all'incarico.

I revisori della sostenibilità e la società di revisione che svolgono incarichi di attestazione sulla conformità della relativa rendicontazione sono soggetti a controllo di qualità secondo le specifiche del d.lgs. 39/2010, così come modificato dal d.lgs. 125/2024.

Per quanto concerne i diritti dei revisori della sostenibilità, questi, che sia persona fisica o una società di revisione legale, possono dimettersi dagli incarichi, salvo il risarcimento del danno, nei casi e con le modalità definiti con regolamento dal Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. In ogni caso, le dimissioni devono essere poste in essere in tempi e modi tali da consentire alla società sottoposta a revisione o sottoposta alla attestazione di provvedere altrimenti, salvo il caso d'impedimento grave e comprovato del revisore legale, del revisore della sostenibilità o della società di revisione legale. Il medesimo regolamento definisce i casi e le modalità in cui può risolversi consensualmente o per giusta causa il contratto con il quale sono conferiti gli incarichi di revisione legale e di attestazione. In caso di dimissioni o risoluzione consensuale del contratto, le funzioni continuano a essere esercitate dal medesimo revisore della fino a quando la deliberazione di conferimento del nuovo incarico non è divenuta efficace e, comunque, non oltre sei mesi dalla data delle dimissioni o della risoluzione del contratto.

Il revisore della sostenibilità e la società di revisione legale che svolge incarichi di attestazione provvedono a effettuare gli interventi indicati nella relazione dei soggetti incaricati del controllo della qualità, entro il termine



nella stessa definito. In caso di mancata, incompleta o tardiva effettuazione di tali interventi il Ministero dell'economia e delle finanze e la Consob, negli ambiti di rispettiva competenza possono applicare le sanzioni di cui agli articoli 24 (provvedimenti del Ministero dell'economia e finanza nella sua attività di vigilanza) e 26 - quater (disciplina ex novo dei provvedimenti della Consob sull'attività di attestazione), commi 1, 3 e 4 del d.lgs. 39/2010.

L'ATTESTAZIONE DI CONFORMITA': UNA CONFERMA DEL PROPRIO IMPEGNO

L'attestazione di conformità sulla rendicontazione di sostenibilità alla normativa di settore consente di assicurare l'attendibilità e la trasparenza delle informazioni in tema, oltre a garantire la loro qualità.

Il revisore della rendicontazione di sostenibilità abilitato è incaricato di trarre le proprie conclusioni in merito al documento fornito circa:

- a) la conformità della rendicontazione ai criteri di redazione stabiliti dal Decreto;
- b) la conformità all'obbligo di marcatura della rendicontazione di sostenibilità di cui all'art. 3, comma 10, e all'art. 4, comma 9;
- c) l'osservanza degli obblighi di informativa previsti dall' articolo 8 del regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 giugno 2020.

L'attività di attestazione della rendicontazione di sostenibilità è svolta in conformità ai principi di attestazione adottati dalla Commissione europea ai sensi dell'art. 26-bis, paragrafo 3, della direttiva 2006/43/CE. Fino all'adozione dei principi di cui al comma 1-bis da parte della Commissione europea, l'attività di attestazione è svolta in conformità ai principi di attestazione elaborati, tenendo conto dei principi di attestazione internazionali, da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, sulla base delle medesime convenzioni di cui all'ultimo periodo del comma precedente.

La relazione di attestazione, redatta in conformità ai principi di attestazione, comprende: a) un paragrafo introduttivo che identifica la rendicontazione di sostenibilità sottoposta ad attestazione, la data e il periodo cui si riferisce, nonché il quadro normativo di riferimento; b) una descrizione della portata delle attività di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità che indica almeno i principi di attestazione in base ai quali tali attività sono state svolte; c) le conclusioni della valutazione delle conformità ai criteri di redazione, obbligo di marcatura e a quelli di informativa del regolamento Tassonomia. Nel caso in cui l'attestazione sia stata svolta da più revisori di sostenibilità o da più società di revisione legale, questi raggiungono un accordo sui risultati e presentano una relazione e delle conclusioni congiunte (in caso di disaccordo, ognuno di essi presenta le proprie conclusioni in un paragrafo distinto della relazione di attestazione, indicando i motivi del disaccordo). La relazione di attestazione è firmata e datata dal responsabile dell'incarico di attestazione della rendicontazione di sostenibilità.



La “Corporate Sustainability Due Diligence Directive” (CSDD o CS3D)

La CSDD, ossia la Direttiva UE sulla Due Diligence in materia di sostenibilità aziendale (2024/1760), rappresenta un passo decisivo dell'Unione Europea verso la promozione di pratiche commerciali responsabili.

Tale normativa introduce obblighi legali per le grandi imprese, obbligandole a identificare e gestire gli impatti negativi sui diritti umani e sull'ambiente all'interno delle loro operazioni e catene di fornitura. Obiettivo principale è quello di allineare le strategie aziendali con la transizione verso un'economia sostenibile e di rafforzare la protezione dei diritti umani a livello globale.

La Direttiva in esame si applica principalmente alle grandi imprese, comprese quelle non europee che generano un fatturato significativo all'interno dell'UE. Le PMI non rientrano direttamente nel campo di applicazione, ma potrebbero essere coinvolte come partner commerciali nelle catene di attività delle imprese più grandi. Inoltre, copre specifici diritti umani e impatti ambientali, basandosi su convenzioni internazionali riconosciute. L'obiettivo è garantire che le attività aziendali rispettino standard elevati di sostenibilità.

La CSDDD impone alle grandi imprese l'obbligo di identificare e affrontare gli impatti negativi sui diritti umani e sull'ambiente nelle proprie operazioni, nelle imprese controllate e/o collegate e nelle catene di attività. Questo include la necessità di sviluppare piani di transizione per la mitigazione del cambiamento climatico, in linea con gli obiettivi dell'Accordo di Parigi (firmato da 194 paesi e dall'UE, mira a limitare il riscaldamento globale al di sotto di 2°C e a proseguire gli sforzi per circoscriverlo a 1,5°C) e della legge sul clima dell'UE (Regolamento 2021/1119).

Il processo di due diligence dovrà seguire le seguenti fasi:

1. Integrazione della due diligence nelle politiche e nei sistemi di gestione;
2. Identificazione e valutazione degli impatti negativi attuali e potenziali sui diritti umani e sull'ambiente;
3. Prevenzione e mitigazione dei potenziali impatti negativi ed eliminazione (o riduzione al minimo dell'entità) degli impatti negativi effettivi;
4. Istituzione e mantenimento di un meccanismo di notifica e di una procedura di reclamo;
5. Monitoraggio dell'efficacia della propria politica e delle misure di due diligence ogni 12 mesi;
6. Comunicazione delle proprie attività di due diligence pubblicando sul sito web una dichiarazione annuale.

Entro il 31 marzo 2027, la Commissione adotterà degli atti delegati relativi al contenuto e ai criteri per la rendicontazione.

Le attività di dovuta diligenza dovranno essere svolte nelle:



- **attività a monte**, tra cui la progettazione, l'estrazione, l'approvvigionamento, la fabbricazione, il trasporto, lo stoccaggio e la fornitura di materie prime, prodotti o parti di prodotti e lo sviluppo del prodotto o del servizio;
- **attività proprie**, svolte direttamente dalla società o dalle società di un gruppo consolidato;
- **attività a valle**, tra cui la distribuzione, il trasporto e lo stoccaggio del prodotto (solo nei rapporti commerciali diretti).

La necessità di tale legislazione deriva dalla transizione verso un'economia sostenibile, priorità politica dell'UE. Nonostante la normativa volontaria internazionale abbia sensibilizzato le imprese sulla due diligence, si è riscontrato che tali norme non erano sufficienti per integrare adeguatamente gli aspetti di sostenibilità nelle operazioni aziendali. Inoltre, l'incertezza giuridica e la frammentazione del panorama normativo hanno evidenziato la necessità di un quadro giuridico armonizzato a livello europeo.

Le norme saranno applicate attraverso:

- **supervisione amministrativa**: ogni Paese dell'UE istituirà un'autorità di vigilanza per verificare che le imprese rispettino gli obblighi previsti dalla Direttiva. Potranno avviare ispezioni e indagini e imporre sanzioni alle aziende inadempienti fino al 5% del fatturato mondiale netto nell'esercizio finanziario precedente la decisione di ammenda. Le autorità nazionali saranno coordinate a livello comunitario da una *Rete europea delle autorità di vigilanza*;
- **responsabilità civile**: le persone colpite da un danno subito a causa di una violazione dei diritti umani o degli standard ambientali, così come i sindacati e le organizzazioni della società civile, potranno intentare un'azione legale entro cinque anni.

La CSDDD avrà impatti significativi sugli individui e imprese. Per gli individui, migliorerà la protezione dei diritti umani e contribuirà a un ambiente più sano. Per le imprese, offrirà un quadro giuridico armonizzato, migliorando la gestione del rischio e la competitività.

In conclusione, la Direttiva rappresenta un cambiamento importante nella regolamentazione delle pratiche aziendali a livello europeo. Con la promozione di una maggiore responsabilità delle imprese nelle loro catene di fornitura globali, l'UE mira a garantire un futuro più sostenibile e giusto per tutti.



SCADENZARIO

Principali scadenze di ottobre 2024

DATA	ADEMPIMENTO	
16 ottobre	IVA Liquidazione mensile (contribuenti con obbligo mensile)	Termine ultimo per liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese precedente.
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi).
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro autonomo	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente per redditi di lavoro autonomo.
	INPS Dipendenti	Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga del mese precedente.
	INPS Gestione separata	Versamento del contributo da parte dei committenti, sui compensi corrisposti nel mese precedente a incaricati alla vendita a domicilio e a lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000).
25 ottobre	IVA comunitaria Elenchi Intrastat mensili/trimestrali	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi nel mese/trimestre precedente nei confronti di soggetti UE.
31 Ottobre	Mod. Redditi e IRAP Mod. CNM 2024	Invio telematico, diretto o tramite un intermediario abilitato, del mod. REDDITI 2024, relativo al 2023, di persone fisiche, società di persone e soggetti IRES con esercizio coincidente con l'anno solare, del modello IRAP 2024 e del modello CNM relativi al 2023.
	Adesione CPB	Termine di adesione da parte: <ul style="list-style-type: none"> - dei soggetti ISA alla proposta di CPB 2024 - 2025; - dei contribuenti forfetari alla proposta di concordato 2024; - tramite la compilazione del quadro P del mod. ISA / Sezione VI del quadro LM del mod. REDDITI 2024.
	770/2024	Presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari relativa all'anno 2023 - Mod. 770/2024
	CERTIFICAZIONE UNICA 2024	Termine ultimo per l'invio telematico della Certificazione dei compensi erogati e delle ritenute operate (redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata).



31 ottobre (segue)	RIMBORSO IVA TRIMESTRALE <i>(III trim 2024)</i>	Presentazione della richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale (Modello IVA TR)
	PROVVIGIONI <i>(III trim 2024)</i>	Termine ultimo per la consegna all'agente, da parte del preponente, dell'estratto conto delle provvigioni dovute relative al trimestre precedente.

